jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/11/15 2001/14/0016

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.11.2005

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §27;
KStG 1988 §8 Abs2;
UStG 1994 §21 Abs3;
VwGG §33 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2001/14/0017 2001/14/0018

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerden der N GmbH in V, vertreten durch Dr. Paul Doralt, Dr. Wilfried Seist, Dr. Peter Csoklich und Dr. Heinrich Hipsch, Rechtsanwälte in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen die Bescheide

1. der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat II) vom 21. November 2000, Zl. RV 452/1-8/98, betreffend Wiederaufnahme- und Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1991 bis 1995, sowie Gewerbesteuer 1991 bis 1993,

2. der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 18. Dezember 2000, Zl. RV 614/1-8/00, betreffend Umsatzsteuer für die Zeiträume Oktober und Dezember 1996 und

3. der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 15. Dezember 2000, Zl. RV 615/1-8/00, betreffend Kapitalertragsteuer 1991 bis 1995,

Spruch

den Beschluss gefasst: Die Beschwerde gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 18. Dezember 2000, Zl. RV 614/1-8/00, betreffend Umsatzsteuer für die Zeiträume Oktober und Dezember 1996 wird als gegenstandslos geworden erklärt und das Verfahren eingestellt und

zu Recht erkannt: Im Übrigen werden die Beschwerden als

unbegründet

abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 1.145,70 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich einer bei der beschwerdeführenden GmbH durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung hielt der Prüfer in seinem gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht unter Bezugnahme auf ein Gerichtsgutachten fest, über die Beschwerdeführerin habe deren Geschäftsführer Mag. Franz D der MC finanzielle Mittel zukommen lassen. Mag. Franz D sei alleiniger Geschäftsführer und Eigentümer der MC gewesen. Die Geldzuschüsse seien notwendig gewesen, weil sich die MC in akuter Finanznot befunden habe. Die Geldausleihungen hätten im Dezember 1991 mit zwei Auszahlungen zu je S 50.000,-- begonnen. In den Jahren 1992 bis 1995 seien der MC folgende Schillingbeträge zur Verfügung gestellt worden: 1992 1,555.415,--, 1993 1,682.000,--, 1994 1,374.560 und 1995 200.000,-- . Bis zum Mai 1994 seien keinerlei rechtsgültige schriftliche Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und der MC die erfolgten Geldausleihungen betreffend vorgelegen. Eine Vereinbarung über ein partiarisches Darlehen sei erst am 4. Mai 1994 zwischen der Beschwerdeführerin und MC geschlossen worden. Bis zum Abschluss dieser erstmaligen schriftlichen Vereinbarung sei insgesamt ein Betrag von S 4,007.415,-- der MC ohne Vereinbarung über Rückzahlungen, Zinsen oder Sicherheiten zur Verfügung gestellt worden. Nach Meinung des Prüfers liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, da die Geldhingabe nur im Interesse des Mag. Franz D gelegen gewesen sei. Bereits die Geldhingabe stelle eine verdeckte Ausschüttung dar. Die seitens des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin angeführte betriebliche Veranlassung, nämlich Klientenwerbung durch die MC für die Beschwerdeführerin, sei eine Zweckbehauptung, da realistischerweise nicht angenommen werden könne, dass die MC, deren Unternehmensgegenstand das Keilen von Werbeeinschaltungen in Radiosendern gewesen sei, Klientenwerbung für eine Steuerberatungskanzlei (dies ist der Betriebsgegenstand der Beschwerdeführerin) durchgeführt habe.

In einem Strafverfahren sei hervorgekommen, dass die MC im Jahr 1993 in Zahlungsschwierigkeiten gewesen sei. Ein Konkurs habe nur durch die Übernahme der persönlichen Haftung des Mag. Franz D vermieden werden können. Auf Grund dieser finanziellen Notlage der MC seien Teilwertberichtigungen der Forderung gegen die MC in Höhe von S 1,001.224,-- im Jahr 1993 und in Höhe von S 412.368,-- im Jahr 1994 durchgeführt worden. Dennoch seien in der Folge weitere Geldbeträge an die MC ausbezahlt worden.

In der Folge stellte der Prüfer die mit seiner Beurteilung einer verdeckten Gewinnausschüttung im Zusammenhang stehenden Bilanz- und Gewinnänderungen dar und wies darauf hin, dass die verdeckten Ausschüttungen in Höhe von S 1,682.000,-- im Jahr 1993, S 1,374.560,-- im Jahr 1994 und S 200.000,-- im Jahr 1995 jeweils der Kapitalertragsteuer im Ausmaß von 33,33 % (1993) sowie 28,21 % (1994 und 1995) zu unterziehen seien.

Weitere Prüfungsfeststellungen betrafen Rechnungen, welche unter anderem von Anita B mit gesondert ausgewiesener Steuer ausgestellt worden waren. Diesbezüglich wurde im Prüfungsbericht festgehalten, dass bei Anita B keine Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG vorliege bzw. die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht erbracht worden seien. Es sei daher eine Kürzung der geltend gemachten Vorsteuern im Ausmaß von rund S 50.000,-- (1993) rund S 130.000,-- (1994) und rund S 94.000,-- (1995) durchgeführt worden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die den angefochtenen Bescheiden zu Grunde liegenden erstinstanzlichen Bescheide.

Mit den angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die dagegen erhobenen Berufungen im beschwerderelevanten Umfang ab.

Hinsichtlich der Geldüberlassungen an die MC durch die Beschwerdeführerin vertrat die belangte Behörde die Ansicht, dass Mag. Franz D zum Zeitpunkt der Veranlassung der Zahlungen und zum Zeitpunkt der mündlichen Vereinbarung die im Namen der Beschwerdeführerin bezahlten Beträge der MC endgültig habe überlassen wollen, der MC keine ernsthafte Rückzahlungsverpflichtung auferlegt habe und keine ernsthafte Rückzahlungsverpflichtung vereinbart worden sei. Mag. Franz D habe jedenfalls über eine ausreichende Machtfülle in der Beschwerdeführerin verfügt, um sich in deren Namen den festgestellten wirtschaftlichen Vorteil zuzuwenden. Er habe tatsächlich eine größere Entscheidungsgewalt im Rahmen der Beschwerdeführerin gehabt als sein Partner Dr. Wilfried K. Mag. Franz D habe

seinem Partner in der Regel mitgeteilt, welche Entscheidungen er beabsichtige, habe diese Entscheidungen gegenüber seinem Partner aber sehr nachlässig begründet, nicht mit einem Widerspruch seines Partners gerechnet und sei auch mit keinem Widerspruch seines Partners konfrontiert worden.

Die belangte Behörde würdigte diesen Sachverhalt dahingehend, dass die Beschwerdeführerin durch ihren Geschäftsführer Mag. Franz D diesem durch die gegenständlichen Zahlungen absichtlich einen Vermögensvorteil zugewendet habe. Dieser Vorteil sei nur durch die gesellschaftsrechtlichen Beziehungen der Beschwerdeführerin zu Mag. Franz D erklärbar, da die den Zahlungen zugrunde liegenden Vereinbarungen nicht den Anforderungen entsprochen hätten, die für Zahlungen an nahe Angehörige gelten. Alle verfahrensgegenständlichen Zahlungen der Beschwerdeführerin seien bei der MC eingelangt, seien durch Mag. Franz D, den Alleingesellschafter der MC und Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin veranlasst worden, um diesem selbst einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen. Sie seien daher Mag. Franz D als Empfänger zuzurechnen. Die Absicht der Beschwerdeführerin, Mag. Franz D zu bevorzugen, ergebe sich aus dessen Verhalten, das dieser im Namen der Beschwerdeführerin gesetzt habe, insbesondere daraus, dass Mag. Franz D die Zahlungen unter Bedingungen veranlasst habe, die nicht als fremdüblich angesehen werden könnten, und daraus, dass er im Namen der Beschwerdeführerin mit der MC keine ernsthaften Rückzahlungsvereinbarungen abgeschlossen habe. Es lägen sohin in Höhe der festgestellten Zahlungen verdeckte Gewinnausschüttungen an Mag. Franz D vor. Die im Zusammenhang mit diesen Zahlungen von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Aufwendungen (Einzelwertberichtigungen) seien nicht anzuerkennen.

Hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Rechnungen der Anita B gelangte die belangte Behörde im Wesentlichen aus den gleichen Gründen, aus welchen eine Berufung der Anita B unter anderem gegen die Umsatzsteuerbescheide 1991 bis 1996 abgewiesen worden war, zur Ansicht, dass diese nicht anzuerkennen seien. Wesentliche Bedeutung kamen im Rahmen dieser Gründe fehlende Überprüfungsmöglichkeiten der vagen Abrechnungsunterlagen der Anita B sowie deren Verhalten anlässlich der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung zu, in deren Verlauf Anita B der Aufforderung des Prüfers, durch praktische Tätigkeiten zu demonstrieren, dass sie in der Lage sei, die EDV - Anlage entsprechend zu bedienen, nicht nachgekommen sei, ohne einen überzeugenden Grund für ihre Weigerung zu nennen.

Hinsichtlich der Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer 1991 bis 1995 begründete die belangte Behörde ihre Ansicht, weshalb in der Hingabe der Geldbeträge an die MC entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin eine verdeckte Gewinnausschüttung an Mag. Franz D anzunehmen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Beschlussfassung verbundenen Beschwerden erwogen:

Hinsichtlich der Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin mitgeteilt hat, dass kurze Zeit nach Erlassung dieses, die Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Oktober und Dezember 1996 betreffenden Bescheides der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1996 ergangen ist. Die belangte Behörde bestätigte dies und legte den entsprechenden Bescheid vor.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen durch die Erlassung eines Jahresumsatzsteuerbescheides, der unter anderem den betroffenen Voranmeldungszeitraum umfasst, derart außer Kraft gesetzt, dass er ab der Erlassung des Jahresumsatzsteuerbescheides keine Rechtswirkungen mehr entfalten kann. Richtet sich eine Beschwerde gegen einen im Instanzenzug ergangenen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen, dann führt die nachträgliche Erlassung eines Jahresumsatzsteuerbescheides, der den Zeitraum der vor dem Verwaltungsgerichtshof bekämpften Umsatzsteuervorauszahlungen umfasst, zur Einstellung des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zufolge Gegenstandslosigkeit der Beschwerde (vgl. den hg Beschluss vom 16. September 2003; 2000/14/0117). Hinsichtlich des zweitangefochtenen Bescheides war daher entsprechend zu entscheiden.

Hinsichtlich des erstangefochtenen Bescheides rügt die Beschwerdeführerin vornehmlich die Verweigerung der Anerkennung des Vorsteuerabzuges aus den Rechnungen der Anita B. Die diesbezügliche Beurteilung stützte die belangte Behörde in wesentlichen Teilen (Weigerung zu "Testbuchungen", fehlende Überprüfungsmöglichkeiten der vagen Abrechnungsunterlagen) auf den als Ergebnis ihrer Beweiswürdigung angenommenen Sachverhalt, auf Grund

dessen schon eine Berufung der Anita B gegen die an sie ergangenen Umsatzsteuerbescheide 1991 bis 1996, in welchen als erwiesen angenommen worden war, dass Anita B nicht als Unternehmerin anzusehen sei, abgewiesen worden war.

Diese Berufungsentscheidung war von Anita B mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof bekämpft worden. Mit Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, 99/14/0135, hat der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und zum Ausdruck gebracht, dass die Beweiswürdigung der (damals) belangten Behörde der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof stand hält. Gleiches gilt für den vorliegenden Fall, in welchem die Beschwerdeführerin in weiten Teilen ihrer Beschwerde die Argumentation der Anita B in deren Beschwerde wiedergibt und sich auf sie stützt. Soweit die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall betont, die belangte Behörde hätte der Berufung hinsichtlich der Vorsteuer aus den Rechnungen der Anita B ebenso Folge geben müssen wie hinsichtlich der (vom Prüfer zunächst ebenso verweigerten) Vorsteuer aus Rechnungen der Sabine P, weil der Sachverhalt diesbezüglich völlig gleich gelagert gewesen sei, sei lediglich darauf verwiesen, dass die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht vorgetragen hat, dass sich auch Sabine P geweigert hat, "Testbuchungen" durchzuführen. Allein diese Weigerung war aber schon ein tragendes Element der Beweiswürdigung der belangten Behörde sowohl im Fall der Anita B als auch im vorliegenden Fall.

Soweit die Beschwerdeführerin im Rahmen weiterer Einwendungen meint, den angefochtenen Bescheiden (gemeint waren damit der erst- und zweitangefochtene Bescheid) lägen über weite Teile keine Feststellungen (das seien in einem ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahren gewonnene Tatumstände) zu Grunde, sondern bloße Annahmen, Möglichkeiten, Mutmaßungen und Überlegungen der belangten Behörde, welche bestenfalls lediglich nicht völlig auszuschließen, deswegen aber noch lange nicht als erwiesen anzusehen seien, bleibt dieses Vorbringen zu allgemein, um tatsächlich einen relevanten Verfahrensmangel der behördlichen Beweiswürdigung aufzuzeigen. Gleiches gilt für die Rüge, obwohl mehrere Auskunftspersonen vernommen worden seien, halte die Behörde "alle Aussagen dieser Auskunftspersonen" für unglaubwürdig, auch die vorgelegten Unterlagen bezeichne sie als inhaltlich unrichtig, und "dies alles" begründe sie nicht etwa mit anderen, dem widersprechenden Ermittlungsergebnissen des Beweisverfahrens, "(weil letztlich die belangte Behörde alle Ermittlungsergebnisse als unrichtig qualifiziert)", sondern allein mit reinen, lebensfremden Spekulationen. Abgesehen davon, dass diesen Vorwürfen jeder konkrete Bezug zum erstangefochtenen Bescheid fehlt, erscheinen sie im Hinblick auf die umfangreiche und detaillierte Auseinandersetzung mit den im Verfahren der Beschwerdeführerin gewonnenen Ermittlungsergebnissen unverständlich. Auch der Behauptung, die vorgenommene Beweiswürdigung sei "unschlüssig, mitunter sogar lebensfremd", fehlt es an nachvollziehbarer Substanz.

Der Hinweis der Beschwerdeführerin, dass nach der neueren Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und EuGH (Urteil vom 19. September 2000, Rs C-454/98, Schmeinkh & Cofreth AG & Co KG) die Steuerschuld kraft Rechnungslegung nur mehr unter zwei Voraussetzungen bestehen könne (erstens müsse ein endgültiger Steuerausfall eingetreten sein und zweitens dürfe der Rechnungsaussteller nicht in gutem Glauben gehandelt haben) ist im Beschwerdefall schon deshalb verfehlt, weil hier die Frage des Vorsteuerabzuges, nicht aber die Frage einer Steuerschuld kraft Rechnungslegung strittig ist. Auch die in der Folge vertretene Ansicht "die Rechnungsberichtigung mit Wirkung ex tunc sei gegenständlich wohl nur für die Umsatzsteuer 1995 von Relevanz", setzt eine berichtigte Rechnung voraus. Dass eine solche erstellt worden wäre, hat die Beschwerdeführerin nie behauptet. Im Übrigen zeigt die Beschwerdeführerin nicht auf, wie im gegenständlichen Fall ihrer Ansicht nach eine Rechnung zu berichtigen wäre, damit für sie ein Anspruch auf Vorsteuerabzug entstünde.

Hinsichtlich des erstangefochten Bescheides wird unter Hinweis auf den "zweiten Streitpunkt: Abwertungen eines partiarischen Darlehens als verdeckte Gewinnausschüttung" ausgeführt, die Frage, ob "die Behandlung der EWB dieses partiarischen Darlehens als vGA dem Grunde nach zulässig" sei, sei nicht Gegenstand dieser Beschwerde, weshalb sich die Beschwerdeführerin in diesem Punkt kurz fassen könne. Selbst wenn man aber "die Behandlung der EWB des partiarischen Darlehens als vGA dem Grunde nach" bejahe, so hätte im Jahr 1993 nur die in diesem Jahr vorgenommene "EWB" dem Gewinn wieder hinzugerechnet werden dürfen. Tatsächlich sei in diesem Jahr - vermutlich versehentlich - der "EWB-Gesamtstand als vGA" behandelt worden. Dieser setze sich aus den "EWB 1993 (ATS 173.524,50) und 1992 (ATS 827.700,--)" zusammen, sodass letztere im Ergebnis doppelt hinzugerechnet worden sei.

Dass in den Jahren 1992 und 1993 Einzelwertberichtigungen in den oben dargestellten Ausmaßen erfolgt wären, bringt

die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde zum ersten Mal vor. In den anlässlich des Jahresabschlusses für das Jahr 1993 überreichten "Erläuterungen Gewinn- und Verlustrechnung" wird demgegenüber eine "WB zu partiarischem Darlehen" in Höhe von S 1,001,224,50, für 1992 hingegen keine Wertberichtigung ausgewiesen. Auch den Feststellungen des Prüfers in seinem oben dargestellten Bericht, wonach im Jahr 1993 eine Wertberichtigung im Ausmaß von S 1,001.224,-- erfolgt sei, trat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht entgegen. Das nunmehrige Vorbringen muss daher schon wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotes unbeachtet bleiben.

Hinsichtlich des drittangefochtenen Bescheides hält die Beschwerdeführerin fest, dass die Haftung für Kapitalertragsteuer auf Grund einer verdeckten Gewinnausschüttung dem Grunde nach nicht weiter bestritten werden solle. Im erstangefochtenen Bescheid sei aber eine Gewinnerhöhung unter dem Titel der verdeckten Gewinnausschüttung "nur in Höhe der Einzelwertberichtigung ('EWB')" erfolgt. Demgegenüber habe die belangte Behörde im drittangefochtenen Bescheid bereits die "erfolgsneutralen Darlehenszahlungen" als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt. Diese Vorgangsweise sei rechtswidrig, da insoweit noch keine Gewinnminderung eingetreten sei. Diese sei nur in Höhe der Einzelwertberichtigung erfolgt, sodass die Kapitalertragsteuer auch nur von dieser Basis hätte vorgeschrieben werden dürfen. Begründend meint die Beschwerdeführerin, eine verdeckte Gewinnausschüttung komme nur soweit in Betracht, als sie den Gewinn überhaupt gemindert habe.

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind alle unmittelbaren oder mittelbaren, nicht ohne weiteres als Ausschüttungen von Gewinnanteilen erkennbaren Zuwendungen aus dem Vermögen einer Körperschaft an die an ihr beteiligten Personen, die sich als Zuwendungen von Einkommensteilen der Körperschaft darstellen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Einkommensteuergesetz 1988, Rz 11.5 zu § 27).

Mit ihren Ausführungen, der drittangefochtene Bescheid beschäftige sich über weite Teile mit der Zulässigkeit der Behandlung der Einzelwertberichtigungen als verdeckte Gewinnausschüttungen verkennt die Beschwerdeführerin den Inhalt des drittangefochtenen Bescheides. Unter Punkt B.) 2.) des drittangefochtenen Bescheides wird unter dem Titel "Rechtsfolgen" unter anderem ausgeführt, die Beschwerdeführerin "wendete durch ihren Geschäftsführer Mag. Franz D mit Hilfe der gegenständlichen Zahlungen diesem in Höhe dieser Zahlungen absichtlich einen Vermögensvorteil zu. Dieser Vorteil ist nur durch die gesellschaftsrechtlichen Beziehungen der Bw. zu Mag. Franz D erklärbar,...". Es lägen sohin in Höhe der festgestellten Zahlungen verdeckte Ausschüttungen an Mag. Franz D vor. Vor diesem Hintergrund wurden die an die Gesellschaft des Mag. Franz D ausgezahlten Geldbeträge zu Recht als verdeckte Gewinnausschüttungen an diesen beurteilt. Dass die Einzelwertberichtigungen als verdeckte Ausschüttungen zu beurteilen seien, hat weder der Prüfer noch die belangte Behörde angenommen.

Soweit die Beschwerdeführerin meint, dass der "im Parallelverfahren bei der EWB 1993 der Höhe nach unterlaufene Fehler auf das Verfahren hinsichtlich KESt durchschlägt", ist auch hier darauf zu verweisen, dass dieser "Fehler" schon im Hinblick auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot unbeachtlich ist.

Die Beschwerden gegen den erst- und drittangefochtenen Bescheid erweisen sich daher insgesamt als unbegründet und waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Hinsichtlich der Kosten in Bezug auf den zweitangefochtenen Bescheid ergibt die nach § 58 Abs. 2 VwGG vorzunehmende Beurteilung im Hinblick auf die Entscheidung betreffend Umsatzsteuer 1991 bis 1995, dass die Beschwerde abzuweisen gewesen wäre.

Wien, am 15. November 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2001140016.X00

Im RIS seit

03.02.2006

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at